

100.2018.25/26U  
KEP/MBE/SRE

**Verwaltungsgericht des Kantons Bern**  
Verwaltungsrechtliche Abteilung

**Urteil des Einzelrichters vom 10. August 2018**

Verwaltungsrichter Keller  
Gerichtsschreiber Messerli

A. \_\_\_\_\_  
Gesuchsteller

gegen

**Steuerverwaltung des Kantons Bern**  
Brünnenstrasse 66, Postfach, 3001 Bern  
Gesuchsgegnerin

und

**Steuerrekurskommission des Kantons Bern**  
Sägemattstrasse 2, Postfach 54, 3097 Liebefeld

betreffend Revision des Urteils des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern  
vom 2. August 2017 (Verfahren 100.2016.304/305)



## **Sachverhalt und Erwägungen:**

### **1.**

**1.1** Mit Urteil vom 2. August 2017 (VGE 2016/304/305 vom 2.8.2017) wies das Verwaltungsgericht die Beschwerden von A.\_\_\_\_\_ gegen die Entscheide der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 20. September 2016 betreffend Erlass der Grundstückgewinnsteuer 2011, der Kantons- und Gemeindesteuern 2013 sowie der direkten Bundessteuer 2013 ab. Dieses Urteil blieb unangefochten. Am 30. Januar 2018 hat A.\_\_\_\_\_ Revisionsgesuche mit dem Antrag eingereicht, das genannte Urteil sei abzuändern oder aufzuheben und die betreffenden Steuererlasse seien unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu gewähren. Zudem beantragte er, der Vollzug (des Urteils) sei aufzuschieben.

**1.2** Der Abteilungspräsident hat am 1. Februar 2018 die Revisionsverfahren betreffend den Erlass der Grundstückgewinnsteuer 2011, der Kantons- und Gemeindesteuern 2013 sowie der direkten Bundessteuer 2013 vereinigt und am 16. Februar 2018 die Steuerverwaltung des Kantons Bern angewiesen, allfällige Inkassomassnahmen der genannten Steuern zu unterlassen.

**1.3** Mit Eingabe vom 13. März 2018 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung der Revisionsgesuche. Die Steuerrekurskommission hat am 20. Februar 2018 auf eine Stellungnahme verzichtet. Am 26. April 2018 hat A.\_\_\_\_\_ Bemerkungen zur Eingabe der Steuerverwaltung eingereicht. Die Steuerverwaltung hat mit Stellungnahme vom 28. Mai 2018 reagiert und A.\_\_\_\_\_ mit einer Eingabe am 20. Juni 2018 geschlossen.

### **2.**

**2.1** Für die Behandlung von Revisionsbegehren ist jene Behörde zuständig, welche die frühere Verfügung oder den früheren Entscheid gefällt hat (Art. 204 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11]; Art. 149 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]; Art. 97 Abs. 1 des Ge-

setzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege [VRPG; BSG 155.21]). Das Verwaltungsgericht ist demnach zur Beurteilung der Revisionsgesuche zuständig (Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum bernischen VRPG, 1997, Art. 97 N. 2).

**2.2** Sind sowohl Revisionsgesuche bezüglich des Erlasses kantonalen Steuern als auch der direkten Bundessteuer zu beurteilen, so muss das Verwaltungsgericht zwei Entscheide fällen, zumal verschiedene Steuern betroffen sind, die unterschiedlichen Gemeinwesen zustehen. Allerdings können die Entscheide, gleich wie wenn eine Veranlagung von Einkommenssteuern im Streit liegt, in ein und derselben Urteilsschrift getroffen werden (VGE 2010/253/254 vom 14.7.2010 E. 2.2). Weil die hier massgeblichen Vorschriften des StG und des DBG gleich lauten, rechtfertigt sich nicht nur die Vereinigung der Gesuchsverfahren bezüglich kantonalen Steuern (100.2018.25) und direkter Bundessteuern (100.2018.26; Art. 151 StG i.V.m. Art. 17 Abs. 1 VRPG), sondern auch die gemeinsame Beurteilung in derselben Urteilsschrift.

**2.3** Hinsichtlich des anwendbaren Rechts ergibt sich Folgendes: Einerseits enthält das VRPG in Art. 95 ff. Bestimmungen über die Revision von Urteilen, andererseits enthalten das StG in Art. 202 ff., das DBG in Art. 147 ff. bzw. das StHG in Art. 51 ff. Regelungen zur Revision. Die genannten steuerrechtlichen Normen beziehen sich auf Revisionsverfahren von Steuerveranlagungen (zuletzt VGE 2017/13/14 vom 4.9.2017 E. 4.3.2 mit Hinweisen auf die publ. Rechtsprechung). Das StG und das DBG enthalten zwar eigene Bestimmungen zum Steuererlassverfahren, die Revision eines diesbezüglichen Entscheids regeln sie jedoch nicht ausdrücklich. Art. 167g Abs. 4 DBG erklärt verschiedene Bestimmungen des DBG für das Rechtsmittelverfahren für anwendbar, aber Art. 147 ff. DBG, welche sich auf die Revision beziehen würden, gerade nicht. Das StHG enthält ebenfalls keine Bestimmungen zur Revision im Steuererlassverfahren. Es ist daher nicht ohne weiteres klar, dass hier die steuerrechtlichen Normen und nicht jene des VRPG zur Anwendung gelangen (im Sinne der Anwendbarkeit der steuerrechtlichen Normen immerhin VGE 2010/35/36 vom 15.9.2010 E. 2.4). Mit Blick auf das Folgende kann die Frage des anwendbaren Rechts jedoch offen gelassen werden.

### 3.

**3.1** Die Revision ist ein ausserordentliches Rechtsmittel, das bei Vorliegen bestimmter, in der Gesetzgebung grundsätzlich abschliessend aufgezählter Gründe gestattet, ein rechtskräftig erledigtes Verfahren wieder aufzurollen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 147 N. 3 f.; Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., Art. 95 N. 1 und 8). Gemäss Art. 202 Abs. 1 StG bzw. Art. 147 Abs. 1 DBG kann ein rechtskräftiger Entscheid zugunsten des oder der Steuerpflichtigen revidiert werden, wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden (je Bst. a) oder wenn die erkennende Behörde erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser Acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat (je Bst. b) bzw. die Partei nachträglich erhebliche Tatsachen erfährt oder entscheidende Beweismittel auffindet, die sie im früheren Verfahren nicht anrufen konnte, unter Ausschluss derjenigen, die nach dem fraglichen Entscheid entstanden sind (Art. 95 Abs. 1 Bst. b VRPG). Die Revision ist ausgeschlossen, wenn als Revisionsgrund vorgebracht wird, was bei zumutbarer Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend gemacht werden können (Art. 202 Abs. 2 StG sowie Art. 147 Abs. 2 DBG).

**3.2** Der Gesuchsteller begründet seine Revisionsbegehren damit, dass sich seine finanziellen Verhältnisse seit der Beurteilung seiner Erlassgesuche verändert hätten. Für die ergangenen Entscheide sei ausschlaggebend gewesen, dass er zum damaligen Zeitpunkt mit seiner geschiedenen Frau in einer Wohngemeinschaft gelebt habe. Dies habe die Berechnung des Zwangsbedarfs (Aufteilung der Wohnkosten) entscheidend beeinflusst. Am 1. Dezember 2017 sei seine geschiedene Ehefrau nun aus der Wohnung ausgezogen, weshalb wesentlich veränderte finanzielle Verhältnisse vorlägen. – Sinngemäss will der Gesuchsteller damit vorbringen, dass nachträglich erhebliche Tatsachen eingetreten sind und entscheidende Beweismittel vorliegen, welche im früheren Verfahren nicht angerufen werden konnten (vgl. Art. 202 Abs. 1 Bst. a StG, Art. 147 Abs. 1 Bst. a DBG sowie Art. 95 Bst. b VRPG). – Demgegenüber bringt die Gesuchsgegnerin vor, zur Revision würden nur unechte Noven berechtigen, d.h. Tatsachen,

die zum Zeitpunkt des Erlasses des Entscheides schon vorgelegen hätten, dem Gesuchsteller aber noch nicht bekannt gewesen seien. Echte Noven seien nur ausnahmsweise zulässig, bspw. wenn sie auf die Sachverhaltsgrundlage des Entscheides zurückwirken würden und die damalige Beurteilung als unzutreffend erscheinen liessen. Eine solche Konstellation sei vorliegend jedoch nicht gegeben. Dass die Wohngemeinschaft bloss vorübergehenden Charakter gehabt habe und deren Auflösung nur eine Frage der Zeit gewesen sei, sei schon am 2. August 2017 festgestanden. Dieser Umstand sei bereits ins ursprüngliche Erlassverfahren eingeflossen. Damals habe der Wegzug der geschiedenen Ehefrau höchstens einen Einfluss auf die finanziellen Zukunftsaussichten des Gesuchstellers gehabt.

**3.3** Wie die Gesuchsgegnerin richtig ausführt, war die Tatsache, dass die Ex-Frau des Gesuchstellers nur noch auf Zusehen hin bei ihm wohnte, am 2. August 2017 bekannt; sie ist somit nicht neu (vgl. VGE 2016/304/305 vom 2.8.2017 E. 4.2). Neu sind lediglich der Umstand, dass der tatsächliche Auszug per 1. Dezember 2017 erfolgte und die damit zusammenhängenden Beweismittel, welche jüngeren Datums sind. Diesbezüglich ist dem Gesuchsteller Recht zu geben, wenn er vorbringt, erst aufgrund der Umsetzung der getrennten Wohnsituation nach dem 2. August 2017 seien für ihn die finanziellen Auswirkungen belegbar geworden. Er übersieht jedoch, dass bereits im Urteil vom 2. August 2017 die finanziellen Auswirkungen des Auszugs seiner abgeschiedenen Ehefrau thematisiert wurden; auch wäre die rechtliche Beurteilung nicht anders ausgefallen, hätte der Gesuchsteller bereits damals allein gewohnt: Statt eines Grundbedarfs von Fr. 850.-- wäre dieser auf Fr. 1'200.-- festgesetzt und die Wohn-, Heiz- und Nebenkosten statt auf Fr. 299.25 auf Fr. 598.50 bestimmt worden. Im Ergebnis hätte dies dazu geführt, dass dem Gesuchsteller bei einem Zwangsbedarf von Fr. 2'143.20 und einem Einkommen von Fr. 3'709.05 ein Überschuss von Fr. 1'565.85 geblieben wäre. Zum damaligen Zeitpunkt betrug die Schuld der Grundstückgewinnsteuer Fr. 31'943.75 (vgl. VGE 2016/304/305 vom 2.8.2017 Bst. A). Unter Berücksichtigung des angepassten Überschusses hätte dies einer Abzahlungsdauer von rund 20 Monaten entsprochen. Gemäss neuester Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts zum Erlass von Grundstückgewinnsteuern ist eine Abzahlungsdauer von 32 Monaten noch als zumutbar zu betrachten und damit kein Grund

zum Steuererlass (VGE 2017/209 vom 17.5.2018 E. 4, insbesondere E. 4.2.4 und 4.3 [zur Publ. bestimmt]). Auch unter Berücksichtigung, dass es in untergeordnetem Rahmen ebenfalls um den Erlass von Kantons-, Gemeinde- und direkten Bundessteuern für das Jahr 2013 ging, bei welchen eine kürzere Abzahlungsdauer angezeigt ist (vgl. VGE 2017/209 vom 17.5.2018 E. 4.1 mit weiteren Hinweisen), hätte dies an der rechtlichen Beurteilung nichts geändert, weil es dem Gesuchsteller möglich (gewesen) wäre, den Ausstand der genannten Steuern von Fr. 7'999.90 (vgl. VGE 2016/304/305 vom 2.8.2017 Bst. A) innert rund fünf Monaten zu begleichen. Im Ergebnis handelt es sich bei den Vorbringen des Gesuchstellers nicht um erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, da sie nicht zu einer anderen rechtlichen Beurteilung geführt hätten (vgl. BGE 143 III 272 E. 2.2 [Pra 107/2018 Nr. 5]). Auf die Revisionsbegehren ist demnach nicht einzutreten.

#### 4.

Die vorliegenden Entscheide fallen in die einzelrichterliche Zuständigkeit, zumal bereits der Entscheid über die Erlassgesuche in die einzelrichterliche Zuständigkeit fiel (Art. 57 Abs. 2 Bst. a des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1] i.V.m. Art. 204 Abs. 1 StG, Art. 149 Abs. 1 DBG und Art. 97 Abs. 1 VRPG).

#### 5.

Bei diesem Ausgang der Verfahren wird der Gesuchsteller kostenpflichtig (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 1 VRPG; Art. 149 Abs. 4 i.V.m. Art. 145 Abs. 2 und Art. 144 Abs. 1 DBG). Parteikosten sind keine zu sprechen (Art. 151 StG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 und Art. 104 Abs. 3 VRPG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 144 Abs. 4 DBG und Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021]).

**Demnach entscheidet der Einzelrichter:**

1. Auf die Revisionsgesuche wird nicht eingetreten.
2. Die Kosten des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von Fr. 1'000.--, werden dem Gesuchsteller auferlegt.
3. Es werden keine Parteikosten gesprochen.
4. Zu eröffnen:
  - dem Gesuchsteller
  - der Steuerverwaltung des Kantons Bern
  - der Steuerrekurskommission des Kantons Bern
  - der Eidgenössischen Steuerverwaltung

Der Einzelrichter:

Der Gerichtsschreiber:

**Rechtsmittelbelehrung**

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Zustellung der schriftlichen Begründung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, subsidiäre Verfassungsbeschwerde gemäss Art. 39 ff. und 113 ff. BGG oder, falls sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall handelt, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 39 ff., 82 ff. und 90 ff. BGG geführt werden. Gegebenenfalls ist in der Begründung anzuführen, warum sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall handelt.